

## III. OTRAS DISPOSICIONES

### MINISTERIO DE ECONOMÍA Y HACIENDA

**20173** *Resolución de 29 de diciembre de 2010, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, sobre la información a incorporar en la memoria de las cuentas anuales en relación con los aplazamientos de pago a proveedores en operaciones comerciales.*

La disposición adicional tercera. Deber de información de la Ley 15/2010, de 5 de julio, de modificación de la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales, señala:

«Las sociedades deberán publicar de forma expresa las informaciones sobre plazos de pago a sus proveedores en la Memoria de sus cuentas anuales.

El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas resolverá sobre la información oportuna a incorporar en la Memoria de Cuentas Anuales de las empresas para que, a partir de las correspondientes al ejercicio 2010, la Auditoría Contable contenga la información necesaria que acredite si los aplazamientos de pago efectuados se encuentran dentro de los límites indicados en esta Ley.»

Considerando lo anterior, la presente Resolución tiene como objetivo dar cumplimiento al mandato expreso contenido en la citada Ley 15/2010, de 5 de julio, y es conforme con la habilitación general contenida en la disposición final tercera del Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad, que faculta al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) a dictar normas de obligado cumplimiento en desarrollo del citado Plan, en particular, en relación con las normas de elaboración de las cuentas anuales.

El ámbito de aplicación de la Resolución se regula en la norma primera en sintonía con el alcance definido en la disposición adicional tercera de la Ley 15/2010, de 5 de julio.

A tal efecto, se considera como «empresa» a cualquier persona jurídica o empresario persona física que actúe en el ejercicio de su actividad independiente económica o profesional que deba elaborar cuentas anuales de acuerdo con nuestro Derecho contable o que las elabore voluntariamente.

Hay que advertir que las empresas que formulen cuentas consolidadas también se incluyen en el ámbito de aplicación de esta Norma, si bien exclusivamente respecto a las empresas radicadas en España que se consolidan por el método de integración global o proporcional al margen del marco de información financiera en que se formulen las citadas cuentas.

La Resolución exige que se informe sobre el número de días en que la empresa ha superado el plazo legal de pago. Para ello, en la medida que la empresa puede tener que cumplir con distintos plazos legales en función de la naturaleza del bien, servicio de que se trate o actividad desarrollada, y al objeto de ponderar el citado incumplimiento se ha considerado oportuno emplear el indicador «Plazo medio ponderado excedido de pagos».

En la norma segunda se define este concepto, cuyo cálculo requiere computar el número de días de retraso sobre el plazo legal en cada uno de los pagos incumplidos y ponderarlo por el importe del respectivo pago, circunstancia que exige identificar el plazo legal de pago que, en cada caso, corresponda de acuerdo con lo dispuesto en la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, y durante el periodo a que se extiende el régimen transitorio en la Ley 15/2010, de 5 de julio.

Es conveniente precisar que el «Deber de información» afecta a las operaciones comerciales de pago. Es decir, a los acreedores comerciales incluidos en el correspondiente epígrafe del pasivo corriente del modelo de balance, por tanto, la norma deja fuera de su

ámbito objetivo de aplicación a los acreedores o proveedores que no cumplen tal condición para el sujeto deudor que informa, como son los proveedores de inmovilizado o los acreedores por arrendamiento financiero.

La norma tercera recoge la información que se considera oportuna para poder apreciar el grado de cumplimiento de la Ley 3/2004, de 29 de diciembre. En particular las empresas que elaboren la memoria en el modelo normal deberán incluir en una nota independiente la siguiente información:

Importe pagado fuera o dentro del plazo legal.

Plazo medio ponderado excedido de pagos durante el ejercicio.

Saldo pendiente de pago al cierre del mismo que acumule un aplazamiento superior al permitido por la ley.

No obstante, como es usual en los restantes requerimientos contables, se ha estimado proporcionado, en razón de su magnitud, exigir un menor detalle de información contable a las pequeñas y medianas empresas. Siguiendo este criterio, las empresas que puedan elaborar la memoria en modelo abreviado o que opten por la aplicación del Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas no estarán obligadas a informar del plazo medio ponderado excedido de pagos durante el ejercicio.

Finalmente, la disposición transitoria primera incorpora el régimen transitorio sobre el plazo legal de pago por remisión a lo previsto en la Ley 15/2010, de 5 de julio, en función de la naturaleza de la entrega de bienes o de la prestación de servicios que reciba la entidad.

Por su parte, la disposición transitoria segunda establece el régimen de cumplimiento gradual que se ha fijado para el primer ejercicio de aplicación, del que solo se solicita un análisis sobre la antigüedad de los saldos al cierre del mismo, al objeto de facilitar la aplicación de los nuevos requerimientos ante la previsión de que las empresas puedan verse en la necesidad de tener que adaptar sus sistemas informáticos.

En su virtud, de acuerdo con el Consejo de Estado, se dicta la presente Resolución:

*Norma primera. Objeto y ámbito de aplicación.*

1. La presente Resolución tiene por objeto aclarar y sistematizar la información que las empresas deben recoger en la Memoria de sus cuentas anuales individuales y consolidadas, a efectos del deber de información previsto en la disposición adicional tercera de la Ley 15/2010, de 5 de julio, de modificación de la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales.

2. Esta Resolución será de aplicación a todas las empresas españolas, en la formulación de las cuentas anuales individuales y consolidadas.

A tal efecto, se considerará como empresa a cualquier persona jurídica o empresario persona física que actúe en el ejercicio de su actividad independiente económica o profesional.

El ámbito de aplicación de la Resolución se corresponde con el de la Ley 3/2004, de 29 de diciembre.

*Norma segunda. Definiciones.*—A los exclusivos efectos de lo previsto en esta Resolución se entenderá por:

a) Plazo medio ponderado excedido (PMPE) de pagos: el importe resultante del cociente formado en el numerador por el sumatorio de los productos de cada uno de los pagos a proveedores realizados en el ejercicio con un aplazamiento superior al respectivo plazo legal de pago y el número de días de aplazamiento excedido del respectivo plazo, y en el denominador por el importe total de los pagos realizados en el ejercicio con un aplazamiento superior al plazo legal de pago.

b) Proveedores: acreedores comerciales incluidos en el pasivo corriente del balance por deudas con suministradores de bienes o servicios.

Norma tercera. *Información sobre los aplazamientos de pago efectuados a los proveedores durante el ejercicio.*

1. Las empresas incluirán una nota en el modelo normal de la memoria de sus cuentas anuales individuales y en su caso, consolidadas, con la siguiente denominación y contenido:

«Información sobre los aplazamientos de pago efectuados a proveedores. Disposición adicional tercera. «Deber de información» de la Ley 15/2010, de 5 de julio.»

Importe total de pagos realizados a los proveedores en el ejercicio, distinguiendo los que hayan excedido los límites legales de aplazamiento.

Plazo medio ponderado excedido de pagos.

Importe del saldo pendiente de pago a proveedores, que al cierre del ejercicio acumule un aplazamiento superior al plazo legal de pago.

Esta información deberá suministrarse en el siguiente cuadro:

	Pagos realizados y pendientes de pago en la fecha de cierre del balance			
	N (Ejercicio actual)		N-1 (Ejercicio anterior)	
	Importe	%*	Importe	%*
**Dentro del plazo máximo legal.				
Resto.				
Total pagos del ejercicio.		100		100
PMPE (días) de pagos.				
Aplazamientos que a la fecha de cierre sobrepasan el plazo máximo legal.				

\* Porcentaje sobre el total.

\*\* El plazo máximo legal de pago será, en cada caso, el que corresponda en función de la naturaleza del bien o servicio recibido por la empresa de acuerdo con lo dispuesto en la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales.

2. La información de las cuentas consolidadas estará referida a los proveedores del grupo como entidad que informa, una vez eliminados los créditos y débitos recíprocos de las empresas dependientes y, en su caso, los de las empresas multigrupo de acuerdo con lo dispuesto en las normas de consolidación que resulten aplicables. El cuadro solo recogerá la información correspondiente a las entidades españolas incluidas en el conjunto consolidable.

3. Las empresas que elaboren la memoria en el modelo abreviado del Plan General de Contabilidad, o que opten por la aplicación del Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas incluirán una nota con la siguiente denominación y contenido:

«Información sobre los aplazamientos de pago efectuados a proveedores. Disposición adicional tercera. «Deber de información» de la Ley 15/2010, de 5 de julio.»

Importe total de pagos realizados a los proveedores en el ejercicio, distinguiendo los que hayan excedido los límites legales de aplazamiento.

Importe del saldo pendiente de pago a proveedores, que al cierre del ejercicio acumule un aplazamiento superior al plazo legal de pago.

Esta información deberá suministrarse en el siguiente cuadro:

	Pagos realizados y pendientes de pago en la fecha de cierre del balance			
	N (Ejercicio actual)		N-1 (Ejercicio anterior)	
	Importe	%*	Importe	%*
**Dentro del plazo máximo legal.				
Resto.				
Total pagos del ejercicio.		100		100
Aplazamientos que a la fecha de cierre sobrepasan el plazo máximo legal.				

\* Porcentaje sobre el total.

\*\* El plazo máximo legal de pago será, en cada caso, el que corresponda en función de la naturaleza del bien o servicio recibido por la empresa de acuerdo con lo dispuesto en la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales.

Las empresas que elaboren la memoria en el modelo abreviado deberán cumplimentar la información que se solicita en el apartado 1 de esta norma cuando se incluyan en el conjunto consolidable de una sociedad española.

Disposición transitoria primera. *Régimen transitorio de los plazos máximos de pago.*

El plazo legal máximo de pago que debe cumplir el deudor a partir de la fecha de la prestación de los servicios o de la recepción de las mercancías, distintas de los productos de alimentación frescos y perecederos, se ajustará progresivamente para aquellas empresas que vinieran pactando plazos de pago más elevados al calendario transitorio establecido hasta el 1 de enero de 2013 en las disposiciones transitorias segunda y tercera de la Ley 15/2010, de 5 de julio.

Disposición transitoria segunda. *Información a incluir en la memoria de las cuentas anuales del primer ejercicio de aplicación de esta Resolución.*

En el primer ejercicio de aplicación de esta Resolución, las entidades deberán suministrar exclusivamente la información relativa al importe del saldo pendiente de pago a los proveedores, que al cierre del mismo acumule un aplazamiento superior al plazo legal de pago.

Adicionalmente, en las cuentas anuales de este primer ejercicio no se presentará información comparativa correspondiente a esta nueva obligación, calificándose las cuentas anuales como iniciales a estos exclusivos efectos en lo que se refiere a la aplicación del principio de uniformidad y del requisito de comparabilidad.

Disposición final. *Entrada en vigor.*

La presente Resolución entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial del Estado.

Madrid, 29 de diciembre de 2010.—El Presidente del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, José Antonio Gonzalo Angulo.